Nazwa projektu Projekt ustawy o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw **Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące** Ministerstwo Finansów **Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu** Podsekretarz Stanu Leszek Skiba **Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu** 22 6945244 wlodzimierz.gurba@mofnet.gov.pl	**Data sporządzenia** 30.12.2015 r. **Źródło:** Expose Premiera **Nr w wykazie prac** UA9

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Obserwowana we wszystkich rozwiniętych gospodarkach rynkowych globalizacja unikania opodatkowania przy wykorzystaniu transgranicznych schematów wymusza zunifikowane zwalczanie unikania opodatkowania. Dotychczasowe doświadczenia Polski oraz innych krajów wskazują, że same umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania nie wystarczają do efektywnego przeciwdziałania patologii obejścia prawa podatkowego. Standardem w innych rozwiniętych gospodarczo krajach jest klauzula generalna przeciwko unikaniu opodatkowania albo rozwinięta linia orzecznictwa sądowego zwalczająca nadużycia podatkowe. Na powagę zagrożeń unikania opodatkowania zwróciła uwagę Komisja Europejska.

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

Korzystając z doświadczeń międzynarodowych w zwalczaniu unikania obowiązków podatkowych proponuje się powrócenie do koncepcji wprowadzenia klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, razem z funkcją niezależnego nadzoru ekspercko-społecznego. Wprowadzenie do polskiego porządku prawnego klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania uporządkuje system prawa podatkowego, wyznaczając granice dopuszczalnej optymalizacji podatkowej oraz wzmocni autonomię prawa podatkowego wobec prawa cywilnego.

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania

Normy ogólne przeciwdziałające unikaniu opodatkowania znajdują się w systemach prawnych wielu z tych krajów, w tym takich które mają zbliżone do polskiego systemy prawne. Generalnie istnienie i stosowanie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania jest akceptowane przez orzecznictwo sądowe i doktrynę. Wprowadzenie klauzuli zazwyczaj było początkowo uznawane za zamach na swobodę kształtowania umów i prawa podatnika (podobnie jak w Polsce w latach 2002-2003), jednak po ukształtowaniu się doktryny, orzecznictwa i praktyki te obawy zanikały. Dodać należy, że tylko w Polsce wprowadzenie klauzuli obejścia prawa podatkowego zostało zdyskwalifikowane przez Trybunał Konstytucyjny mimo, że badana przez Trybunał Konstytucyjny klauzula była i jest nadal porównywalna z klauzulami obowiązującymi i wprowadzanymi obecnie w innych państwach. W niektórych krajach działają, niezależne od administracji podatkowej, ciała opiniodawczo-doradcze w sprawie zastosowania klauzuli, których członkami są profesjonaliści zajmujący się prawem podatkowym oraz doświadczeni przedstawiciele administracji podatkowej.

Ponadto w wielu krajach, w których obowiązuje klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania zapewniona jest też możliwość uzyskania uprzedniej opinii/interpretacji lub zbliżonego aktu administracyjnego w zakresie dopuszczalności działań planowanych przez podatnika tj. uznanie ich za dopuszczalną optymalizację podatkową albo unikanie opodatkowania spełniające przesłanki zastosowania klauzuli.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podmioty prowadzące działalność gospodarczą lub uczestniczące w działalności gospodarczej, tj. posiadające udziały, akcje lub zarządzające podmiotami prowadzącymi działalność gospodarczą.			Możliwość zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania.

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

Projekt ustawy bazuje na „Kierunkowych założeń nowej ordynacji podatkowej" przygotowanych przez Komisję Kodyfikacyjną Ogólnego Prawa Podatkowego. Projekt założeń był przedmiotem konsultacji społecznych. Wyniki konsultacji społecznych są zamieszczone na stronie Biuletynu Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji w zakładce Rządowy proces legislacyjny http://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12274851

W celu przeprowadzenia konsultacji publicznych projekt ustawy zostanie przekazany do zaopiniowania m.in. przez:
1) Komisję Krajową NSZZ „Solidarność”,
2) Ogólnopolskie Porozumienie Związków Zawodowych,
3) Forum Związków Zawodowych,
4) Pracodawców Rzeczypospolitej Polskiej,
5) Związek Rzemiosła Polskiego,
6) Konfederację „Lewiatan”,
7) Business Centre Club,
8) Krajową Radę Doradców Podatkowych.
9) Radę Dialogu Społecznego.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z …… r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	*Łącznie (0-10)*
Dochody ogółem	0	50	100	100	100	100	100	100	100	100	100	950
budżet państwa	0	50	100	100	100	100	100	100	100	100	100	950
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Wydatki ogółem	1,54	1,59	1,67	1,67	1,67	1,67	1,67	1,67	1,67	1,67	1,67	18,16
budżet państwa	1,54	1,59	1,67	1,67	1,67	1,67	1,67	1,67	1,67	1,67	1,67	18,16
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Saldo ogółem	- 1,54	48,41	98,33	98,33	98,33	98,33	98,33	98,33	98,33	98,33	98,33	931,84
budżet państwa	- 1,54	48,41	98,33	98,33	98,33	98,33	98,33	98,33	98,33	98,33	98,33	931,84
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												

Źródła finansowania	Koszty funkcjonowania Rady do Spraw Unikania Opodatkowania będą finansowane z części 19 budżetu państwa Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe – dysponent Minister Finansów. Wydatki dotyczące wynagrodzeń, zwrotu kosztów podróży i noclegów członkom Rady będą pokryte w ramach dotychczasowych środków zabezpieczonych w budżecie Ministra Finansów i nie będą podstawą do ubiegania się o dodatkowe środki w roku wejścia w życie projektowanych regulacji jak i w latach następnych.
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń: Wprowadzenie ustawy spowoduje: a) zwiększenie dochodów budżetowych w związku z wprowadzeniem: - klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania (General Anti-Avoidance Rule) (50 mln zł w 2017 r., 100 mln zł w 2018 r. i w latach następnych), b) zwiększenie wydatków budżetowych w związku z: - utworzeniem Rady do Spraw Unikania Opodatkowania (0,17 mln zł rocznie), - utworzeniem w Ministerstwie Finansów komórki organizacyjnej zajmującej się stosowaniem klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania oraz wydawaniem opinii zabezpieczających (1,5 mln zł rocznie), Przy opisie dochodów przyjęto konserwatywne podejście polegające na przyjęciu dolnego przedziału szacunku pozytywnych skutków oraz niewłączeniu skutków pośrednich. 1) Wprowadzenie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania (General Anti-Avoidance Rule) Klauzula pozwoli na zwalczanie sztucznych konstrukcji prawnych, zwykle zawierających elementy zagraniczne, wykorzystywanych zazwyczaj przez wielkie korporacje do unikania zapłaty podatku. Zastosowanie klauzuli będzie uprawniać organ podatkowy do dokonania wymiaru podatku, bazując na zdarzeniu gospodarczym i adekwatnych do jego osiągnięcia typowych konstrukcjach prawnych, a także do pominięcia tych konstrukcji prawnych, które są sztuczne, nieadekwatne lub zbędne do realizacji zdarzenia i uzyskania zamierzonego efektu gospodarczego (reklasyfikacja). Bezpośrednie skutki finansowe zastosowania klauzuli związane z wydanymi przez Ministra Finansów decyzjami można szacować na: 50 mln zł w 2017 r., 100 mln zł w 2018 r. i w latach następnych. Podstawowym celem klauzuli jest prewencyjne eliminowanie korzystania ze schematów unikania opodatkowania. Ograniczenie agresywnego planowania podatkowego pozwoli na wzrost bazy podatkowej w Polsce. Zauważalne jest zwłaszcza nadmierne, nieuzasadnione zwiększanie kosztów uzyskania przychodów, co powoduje z kolei spadek wysokości dochodów do opodatkowania.

Koszty uzyskania przychodu w CIT w 2013 wyniosły ok. 5,8 bln zł (stawka CIT 19%). Zakładając, że w efekcie zastosowania klauzuli wysokość kosztów uzyskania przychodów tylko w podatku CIT zostanie zmniejszona w granicach 0,12% - 0,5%, skutki pośrednie wprowadzenia klauzuli w 2016 r., można szacować minimalnie na 1,3 mld zł, maksymalnie na 5,4 mld zł. W 2017 r. i w latach następnych przy założeniu, że wysokość kosztów zostanie zmniejszona w granicach 0,25% - 1%, a stawka podatku i wysokość k.u.p pozostanie na zbliżonym poziomie skutki pośrednie wyniosłyby minimalnie 2,7 mld zł, a maksymalnie 10,87 mld zł.

Trudno jest jednak o dokładne szacunki w tym zakresie, ponieważ nie ma katalogu konkretnych transakcji wraz z ich wartością, które zostaną wyeliminowane wprowadzeniem klauzuli, a sektor konsultingowy jest bardzo dynamiczny i „kreatywny". Siła prewencyjnego oddziaływania klauzuli będzie mocniejsza wraz z upływem czasu gdy zostanie ukształtowana praktyka jej stosowania oraz zostanie obudowana orzecznictwem sądowym.

2) Utworzenie Rady do Spraw Unikania Opodatkowania - niezależny, kolegialny podmiot wydający opinie o zasadności zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania w indywidualnych sprawach. Rocznie koszty funkcjonowania Rady do Spraw Unikania Opodatkowania szacuje się od 2018 r. na około 171 tys. zł. W 2016 r. przewiduje się wydatki związane z funkcjonowaniem Rady w wysokości nieprzekraczającej 43.000 zł., czyli ok. 1/4 przewidywanych ogółem rocznych wydatków. Natomiast w 2017 r. wydatki na funkcjonowanie Rady nie powinny przekroczyć 86.000 zł, czyli ok. połowy przewidywanych ogółem rocznych wydatków.

3) Stosowanie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania oraz wydawanie opinii zabezpieczających - nowe zadanie Ministra Finansów.

Wzorem innych krajów, w których funkcjonują na poziomie centralnym zespoły zajmujące się problematyką klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, w celu zapewnienia właściwego stosowania tej instytucji oraz jakości wydawanych opinii zabezpieczających w zakresie istnienia przesłanek zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, jest konieczne powołanie w Ministerstwie Finansów komórki organizacyjnej, która będzie zajmowała się tymi zagadnieniami. W związku z tym jest niezbędne wzmocnienie kadrowe Ministerstwa Finansów o 20 etatów na realizację zadań związanych ze stosowaniem klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania i wydawaniem opinii zabezpieczających (prowadzenie postępowań podatkowych, analizowanie zagadnień z zakresu agresywnego planowania podatkowego, współpraca międzynarodowa, opracowywanie strategii kontroli w zakresie agresywnego planowania podatkowego, szkolenie pracowników organów podatkowych w tym zakresie).

Szacuje się, że roczne koszty funkcjonowania tej komórki organizacyjnej wyniosą około 1,5 mln zł. Ponadto w pierwszym roku obowiązywania projektowanych rozwiązań konieczne będzie poniesienie wydatków na wyposażenie stanowisk pracy - około 60 tys. zł. Jednocześnie zakłada się, że ww. wydatki zostaną w części zbilansowane wpływami z tytułu opłat za wydanie opinii zabezpieczających. Oszacowanie wpływów z opłat za wydanie opinii zabezpieczającej nie jest jednak możliwe. Koszty funkcjonowania komórki organizacyjnej będą finansowane z części 19 budżetu państwa Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe – dysponent Minister Finansów. Wydatki dotyczące wynagrodzeń będą pokryte w ramach dotychczasowych środków zabezpieczonych w budżecie Ministra Finansów i nie będą podstawą do ubiegania się o dodatkowe środki w roku wejścia w życie projektowanych regulacji jak i w latach następnych.

4) Poddanie kognicji sądów nowej kategorii spraw, tj. opinii zabezpieczających w zakresie istnienia przesłanek zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, nie będzie miało wpływu na koszty funkcjonowania sądów administracyjnych z uwagi na przewidywaną ograniczoną liczbę spraw.

W oparciu o dane w innych krajach, gdzie klauzula jest stosowana średnio od 2 spraw do ok. 90 spraw rocznie, szacuje się, że liczba takich spraw w Polsce nie będzie wyższa niż średnio rocznie ok. 46 spraw. Przyjmując podobny wskaźnik zaskarżalności opinii zabezpieczających do sądów administracyjnych, jak w przypadku interpretacji indywidualnych (w 2013 r. zaskarżonych do WSA było 6,83 % ogółem wydanych interpretacji indywidualnych), szacuje się że do WSA zaskarżonych może być ok. 3 – 4 spraw rocznie.

Odnosząc powyżej zakładaną ilość spraw, które mogą wpłynąć do Wojewódzkich Sądów Administracyjnych w związku z proponowanymi regulacjami, do 165.806 spraw ogółem, które w 2013 r. wpłynęły do WSA (dane statystyczne ze strony www.nsa.gov.pl), przewiduje się, że nie będzie to miało wpływu na działanie sądów administracyjnych oraz na koszt ich funkcjonowania.

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

		Skutki						
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	*Łącznie (0-10)*
W ujęciu pieniężnym	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich							

(w mln zł, ceny stałe z …… r.)	przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
	(dodaj/usuń)							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
	(dodaj/usuń)							
Niemierzalne	(dodaj/usuń)							
	(dodaj/usuń)							

Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	

8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu

☒ nie dotyczy

Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).	☐ tak ☒ nie ☐ nie dotyczy
☐ zmniejszenie liczby dokumentów ☐ zmniejszenie liczby procedur ☐ skrócenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:	☐ zwiększenie liczby dokumentów ☐ zwiększenie liczby procedur ☐ wydłużenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.	☐ tak ☐ nie ☒ nie dotyczy
Komentarz:	

9. Wpływ na rynek pracy

Przedmiotowy projekt nie wywiera wpływu na rynek pracy.

10. Wpływ na pozostałe obszary

☐ środowisko naturalne ☐ sytuacja i rozwój regionalny ☐ inne:	☐ demografia ☐ mienie państwowe	☒ informatyzacja ☐ zdrowie

Omówienie wpływu	Przedmiotowy projekt nie wywiera wpływu na ww. obszary.

11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego

Projektowana ustawa wejdzie w życie w I kwartale 2016 r.

12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?

13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)